

## L'affitto intercalare comporta la perdita delle agevolazioni in materia di p.p.c.

**Cass. Sez. VI Civ. 14 febbraio 2017, n. 3811 - Iacobellis, pres.; Mocci, est. - Agenzia delle Entrate (Avv. gen. Stato) c. A.R. ed a. (Cassa e decide nel merito Comm. trib. reg. Bologna 27 aprile 2015)**

*In materia di piccola proprietà contadina, l'affitto del fondo rustico entro il quinquennio dal suo acquisto, anche se di durata limitata (nella specie 8 mesi) e strumentale ad una coltivazione intercalare (ossia, di breve ciclo all'interno della realizzazione di un prodotto dello stesso genere di più lungo ciclo), comporta la perdita delle agevolazioni tributarie, ai sensi della l. 6 agosto 1954, n. 604, art. 6 in quanto sintomatico della cessazione della coltivazione diretta da parte del proprietario, salvo che lo stesso avvenga a favore del coniuge, dei parenti entro il terzo grado o degli affini entro il secondo, che, in base al d.lgs. 18 maggio 2001, n. 228, art. 11 esercitano, a loro volta, l'attività di imprenditore agricolo ex art. 2135 c.c.*

(Omissis)

### FATTO E DIRITTO

La Corte, costituito il contraddittorio camerale sulla relazione prevista dall'art. 380 *bis* c.p.c. delibera di procedere con motivazione sintetica ed osserva quanto segue.

L'Agenzia delle Entrate propone ricorso per cassazione nei confronti della sentenza della Commissione tributaria regionale dell'Emilia-Romagna che aveva accolto l'appello di A.R., B.V., M.L. ed T.A. contro la decisione della Commissione tributaria provinciale di Piacenza. Quest'ultima aveva respinto l'impugnazione dei contribuenti avverso un avviso di liquidazione per imposte di registro, riguardo alla compravendita di un terreno agricolo.

Nella decisione impugnata, la C.T.R. ha affermato che la circostanza dell'esistenza del contratto d'affitto sul terreno acquistato doveva reputarsi superata dalla scrittura privata di rinuncia in data 15 maggio 2007, contenente la dichiarazione di rilascio immediato del terreno, mentre i contratti di compartecipazione presso altra azienda agricola avrebbero avuto carattere stagionale.

Il ricorso è affidato ad un unico motivo, col quale si lamenta violazione e falsa applicazione della legge n. 604 del 1954, artt. 4, 5 e 7 e dell'art. 2697 c.c., in relazione all'art. 360 c.p.c., n. 3. La C.T.R. avrebbe tenuto conto di una scrittura privata, priva di data certa, che non avrebbe potuto essere utilizzata a fini probatori, laddove l'Ufficio aveva prodotto il contratto di affitto, dal quale emergeva che i conduttori erano colà presenti fino al 10 novembre 2007. D'altronde, la società T. - avendo partecipato alla coltivazione del pomodoro presso altra azienda - non avrebbe potuto provvedere direttamente alla coltivazione del fondo in questione.

Gli intimati non si sono costituiti.

Il motivo è fondato.

In materia di piccola proprietà contadina, l'affitto del fondo rustico entro il quinquennio dal suo acquisto, anche se di durata limitata (nella specie 8 mesi) e strumentale ad una coltivazione intercalare (ossia, di breve ciclo all'interno della realizzazione di un prodotto dello stesso genere di più lungo ciclo), comporta la perdita delle agevolazioni tributarie, ai sensi della l. 6 agosto 1954, n. 604, art. 6 in quanto sintomatico della cessazione della coltivazione diretta da parte del proprietario, salvo che lo stesso avvenga a favore del coniuge, dei parenti entro il terzo grado o degli affini entro il secondo, che, in base al d.lgs. 18 maggio 2001, n. 228, art. 11 esercitano, a loro volta, l'attività di imprenditore agricolo ex art. 2135 c.c. (Sez. V, n. 6688 del 21 aprile 2014).

Sul piano probatorio, la mancata coltivazione per i primi sei mesi dopo l'acquisto era chiaramente dimostrata dall'esistenza del contratto di affitto registrato, a fronte di una scrittura privata non registrata, mentre dalla stessa relazione allegata dagli appellanti risultava che gli stessi avevano comunque svolto un'attività stagionale altrove.

I giudici di merito non si sono dunque attenuti ai principi di cui sopra.

Non essendo necessari ulteriori accertamenti di fatto, ai sensi dell'art. 384 c.p.c., la causa può essere decisa nel merito, con la reiezione del ricorso introduttivo.

(Omissis)

## L'affitto intercalare comporta la perdita delle agevolazioni in materia di p.p.c.

La tecnica agronomica insegna che vi sono tipologie di colture caratterizzate dalla loro brevità, provvisorietà e di inserirsi fra altre coltivazioni. Trattasi delle coltivazioni stagionali e di quelle cosiddette «intercalari». Le prime hanno una durata che non può eccedere di molto quella naturale delle stagioni (solitamente un trimestre) mentre le seconde si collocano all'interno di una coltivazione principale per sfruttarne gli intervalli.

Queste ultime, che possono essere a ciclo estivo o invernale, prediligono solitamente piante a rapida crescita il cui raccolto non è destinato alla vendita, ma è utilizzato per usi interni come foraggio o sovescio, cioè come fertilizzante dello stesso terreno, contribuendo così ad integrare e arricchire l'*humus* del fondo. La tipicità di queste coltivazioni (stagionale e intercalare), costituita dall'aver entrambe una breve durata di tempo e dall'interporsi fra altre coltivazioni principali, pone particolari problemi, sia dal punto di vista contrattuale che fiscale, conseguenti all'affitto dei terreni; problemi connessi all'interpretazione norme che le disciplinano.

Relativamente al primo aspetto, si fa presente che l'art 56 della legge n. 203/1982, in materia di contratti d'affitto agrari, prevede che la citata normativa non si applica ai contratti di compartecipazione limitata a singole coltivazioni stagionali né alle concessioni per coltivazioni intercalari né alle vendite di erbe di durata inferiore ad un anno quando si tratta di terreni non destinati a pascolo permanente, ma soggetti a rotazione agraria. Il motivo di tale esclusione è costituito dal fatto che, trattandosi nella fattispecie di contratti di durata limitata, risulterebbe del tutto superfluo l'assoggettamento dei medesimi ai vincoli imposti dalla normativa di riferimento ed in particolare quelli relativi alla normale durata dell'affitto (quindici anni).

Più propriamente, la «compartecipazione stagionale» sta ad indicare un rapporto in cui il proprietario, che coltiva direttamente il fondo, concede ad un terzo uno o più appezzamenti per una coltivazione stagionale, la cui durata coincide genericamente con quella (trimestrale) delle stagioni. Occorre, tuttavia, che fra il titolare del terreno e il coltivatore vi sia una comunanza di intenti per quello che riguarda l'assunzione dei rischi nel senso che il rapporto non può essere solamente di natura economica (con il pagamento di una somma di denaro) tralasciando le eventuali conseguenze che potrebbero derivare, ad esempio, dalla perdita del raccolto.

Parimenti, non può trattarsi di «coltivazione intercalare» quando questa comprenda un periodo di tempo superiore a quello di una coltura principale.

Analoga questione, per i contratti di vendita delle erbe ai quali non si applica l'art. 56 della legge n. 203/1982 quando, oltre ad avere durata inferiore all'anno e contenuto limitato alla semplice raccolta delle erbe, si riferiscano a terreni effettivamente assoggettati a rotazione agraria.

Va da sé che per i suddetti tipi di contratti è esclusa la possibilità di deroga da parte delle organizzazioni sindacali.

Questo non impedisce che qualora il proprietario intenda concedere il terreno per la sola durata di una coltura, disinteressandosi della gestione (quindi senza alcuna compartecipazione), può farlo mediante un normale contratto di affitto di durata inferiore all'anno, da stipularsi (in questo caso) con l'assistenza delle organizzazioni sindacali di categoria.

Circa il secondo aspetto, di natura fiscale, le problematiche riguardano l'eventuale perdita delle agevolazioni tributarie previste per la piccola proprietà contadina quando l'affitto del fondo rustico, anche se di durata limitata e strumentale a una coltivazione intercalare (ossia di breve ciclo all'interno della realizzazione di un prodotto dello stesso genere di più lungo ciclo), avviene entro il quinquennio dal suo acquisto; in questo caso, il contribuente decade dai benefici fiscali della legge n. 604/1954?

Sull'argomento si è espressa più volte la Cassazione ribadendo che «l'affitto del fondo rustico entro il quinquennio dal suo acquisto, anche se di durata limitata (nella specie otto mesi) e strumentale ad una coltivazione intercalare (ossia, di breve ciclo all'interno della realizzazione di un prodotto dello stesso genere di più lungo ciclo), comporta la perdita delle agevolazioni tributarie, ai sensi dell'art. 7 della l. 6 agosto 1954, n. 604, in quanto sintomatico della cessazione della coltivazione diretta da parte del proprietario, salvo che lo stesso avvenga a favore del coniuge, dei parenti entro il terzo grado o degli affini entro il secondo, che, in base all'art. 11 del d.lgs. 18 maggio 2001, n. 228, esercitino, a loro volta, l'attività di imprenditore agricolo ex art. 2135 c.c.<sup>1</sup>».

L'art. 7, comma 1, della citata legge n. 604/1954 prevede, infatti, la decadenza dalle agevolazioni tributarie nei confronti dell'acquirente, permutante o enfiteuta il quale, prima che siano trascorsi cinque anni, aliena volontariamente il fondo o i diritti parziali su di esso acquistati ovvero cessa dal coltivarlo direttamente<sup>2</sup>. In tale fattispecie rientrano, quindi, anche i contratti agrari di breve durata che comportino una cessione della coltivazione provvisoria in capo a terzi soggetti, salvo che questo avvenga nei confronti dei loro familiari (coltivatori diretti) entro il terzo grado di parentela a loro volta imprenditori agricoli ai sensi dell'art. 2135 c.c.

Per i giudici di legittimità il contratto agrario «intercalare», dal punto di vista fiscale, è sintomatico della cessazione della coltivazione diretta da parte del proprietario, a nulla rilevando la previsione della disciplina civilistica sull'affittanza agraria, «giacché la relativa nozione è posta ai soli fini dell'individuazione del tipo di coltivazione consentita dalla disciplina generale del rapporto». Pertanto «alla caratteristica del contratto di affitto di fondo rustico come intercalare non è correlabile alcun effetto dal punto di vista del mantenimento delle agevolazione tributarie per il riordino della piccola proprietà contadina».

Con sentenza n. 13631 del 22 luglio 2004<sup>3</sup>, la Suprema corte aveva evidenziato come il contratto di affitto di fondo rustico «intercalare» è sottratto alla disciplina generale dell'affitto, dal quale si differenzia non nella durata, che per entrambe è stagionale, ma nel fatto che la speciale tecnica agraria di inserire una produzione fra due periodi di colture che maggiormente impegnano la fertilità del terreno riguarda il genere – identico nelle coltivazioni intercalari e diverso nelle coltivazioni stagionali – delle produzioni principali. In tale circostanza, i giudici di legittimità osservarono che «L'intercalarietà è l'inframmettersi di una coltura di breve ciclo all'interno della produzione di un prodotto dello stesso genere di più lungo ciclo mentre la stagionalità è l'inframmettersi di una coltura di ciclo breve tra il raccolto e l'impianto di altra produzione di ciclo più lungo, ma tale elemento è irrilevante ai fini del rispetto della disciplina fiscale agevolativa».

Come già rilevato, entrambe le tipologie di coltivazione, stagionale e intercalare, hanno una ridotta durata del ciclo; sono temporanee, precarie e si interpongono rispetto ad altre coltivazioni (principali), prescindendo dall'utilizzo del fondo per il restante periodo.

Tale «inframezzarsi» rappresenta, da punto di vista fiscale, una cessazione della coltivazione diretta da parte del proprietario con conseguente decadenza dall'agevolazione.

Ed è sulla base di tale valutazione, conformemente a quanto previsto dall'art. 7 della legge n. 604/1954, che la Cassazione ha ritenuto che, nel caso in cui il fondo, acquistato con le agevolazioni in materia di piccola proprietà contadina (imposte di registro e ipotecaria in misura fissa e imposta catastale nella misura dell'1 per cento) è concesso, nell'arco del quinquennio dall'atto di compravendita, in locazione mediante un contratto di affitto, compreso quello intercalare o stagionale, comporta la decadenza dall'agevolazione stessa.

---

<sup>1</sup> Cass Sez. V Civ. 21 marzo 2014, n. 6688, in questa Riv., 2015, 86, con nota di L. CENICOLA.

<sup>2</sup> Termine elevato a dieci anni dall'art. 28 della l. 26 maggio 1965, n. 590 e, successivamente, ridotto a cinque anni dall'art. 11 del d.lgs. 18 maggio 2001, n. 228.

<sup>3</sup> In questa Riv., 2006, 184.

Decadenza che è, invece, esclusa quando il terreno è concesso in affitto a propri familiari che esercitano l'attività agricola poiché non vi si ravvisa un intento elusivo della norma.

Con l'ordinanza n. 3811 del 14 febbraio 2017, in epigrafe, la Suprema Corte è tornata nuovamente sul tema esaminando il contenzioso fra l'Agenzia delle Entrate e alcuni contribuenti ai quali l'ufficio aveva notificato un avviso di liquidazione per il recupero dell'imposta di registro relativa all'acquisto di un terreno agricolo avvenuto usufruendo delle agevolazioni in materia di piccola proprietà contadina. L'ufficio giustificava tale richiesta sulla base di un contratto di affitto, debitamente registrato, dal quale emergeva la mancata coltivazione per i primi sei mesi dopo l'acquisto. Pertanto erano state disattese, nella circostanza, le disposizioni della normativa di riferimento ed in particolare l'art. 7 della legge n. 604/1954.

Nel giudizio di primo grado la Commissione tributaria provinciale respingeva l'impugnazione delle parti interessate mentre nel successivo appello la C.T.R. accoglieva le doglianze delle medesime sulla base del fatto che il predetto contratto d'affitto doveva reputarsi superato dalla scrittura privata di rinuncia (datata 15 maggio 2007, non registrata) contenente la dichiarazione di rilascio immediato del terreno, mentre i contratti di compartecipazione presso altra azienda agricola avrebbero avuto carattere stagionale.

Nel merito, i giudici di legittimità, hanno rilevato che la C.T.R. avrebbe tenuto conto di una scrittura privata, priva di data certa, che non avrebbe potuto essere utilizzata a fini probatori, atteso che l'Ufficio aveva prodotto il contratto di affitto, dal quale risultava palesemente che i conduttori erano presenti sul fondo fino al 10 novembre 2007.

D'altronde, essendo uno dei contribuenti impegnato nella coltivazione del pomodoro presso altra azienda, non avrebbe potuto provvedere direttamente alla coltivazione del fondo in questione.

Accogliendo le motivazioni dell'Agenzia delle Entrate, la Cassazione ha richiamato quanto dalla stessa già affermato in precedenza e cioè che «In materia di piccola proprietà contadina, l'affitto del fondo rustico entro il quinquennio dal suo acquisto, anche se di durata limitata (nella specie 8 mesi) e strumentale ad una coltivazione intercalare (ossia, di breve ciclo all'interno della realizzazione di un prodotto dello stesso genere di più lungo ciclo), comporta la perdita delle agevolazioni tributarie, ai sensi della l. 6 agosto 1954, n. 604, art. 6 in quanto sintomatico della cessazione della coltivazione diretta da parte del proprietario, salvo che lo stesso avvenga a favore del coniuge, dei parenti entro il terzo grado o degli affini entro il secondo, che, in base al d.lgs. 18 maggio 2001, n. 228, art. 11 esercitano, a loro volta, l'attività di imprenditore agricolo ex art. 2135 c.c.».

Come noto, la legge n. 604/1954 non è più in vigore in quanto sostituita dalle disposizioni dell'art. 2, comma 4 *bis*, del d.l. n. 194/2009<sup>4</sup>, il quale prevede che agli atti di trasferimento di terreni agricoli e relative pertinenze posti in essere a favore di coltivatori diretti ed imprenditori agricoli professionali, iscritti nella relativa gestione previdenziale ed assistenziale, si applicano le imposte di registro ed ipotecaria nella misura fissa ed all'imposta catastale nella misura dell'1 per cento. I beneficiari decadono dalle agevolazioni se, prima che siano trascorsi cinque anni dalla stipula degli atti:

- alienano volontariamente i terreni;
- cessano di coltivarli o di condurli direttamente.

Poiché l'attuale normativa subordina, al pari della precedente, il mantenimento delle agevolazioni fiscali al rispetto di un periodo minimo di cinque anni, senza che cessi la conduzione del fondo ovvero lo stesso sia alienato, consegue che quanto affermato dalla Cassazione, da ultimo con l'ordinanza n. 3811/2017, ha valenza anche per eventuali fattispecie analoghe che potrebbero verificarsi vigente la nuova disciplina.

*Luigi Cenicola*

---

<sup>4</sup> Convertito, con modificazioni, dalla l. n. 25/2010